

Vorträge, Reden und Berichte aus dem Europa-Institut / Nr. 147

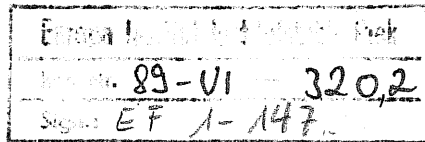
herausgegeben

von Professor Dr. Dr. Georg RESS
und Professor Dr. Michael R. WILL

Gert SASS

Abteilungsleiter in der Generaldirektion
Finanzinstitutionen und Gesellschaftsrecht
der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, Brüssel

**PROBLEME DER DIREKTEN STEUERN
IN DER PERSPEKTIVE DES
GEMEINSAMEN BINNENMARKTES**



Vortrag vor dem Europa-Institut der
Universität des Saarlandes in Saarbrücken
am 25. November 1988

1989 © Europa-Institut der
Universität des Saarlandes

Nicht im Buchhandel erhältlich

Abgabe gegen eine Schutzgebühr
von 10,— DM

PROBLEME DER DIREKTEN STEUERN IN DER PERSPEKTIVE DES GEMEINSAMEN BINNENMARKTES

Zunächst vielen herzlichen Dank, lieber Herr Professor Ress, für die freundlichen Worte der Einführung. Wenn Sie mir eine persönliche Bemerkung noch erlauben hinzuzufügen: Es ist nicht ohne innere Bewegung, daß ich heute hier zu Ihnen spreche. In diesen Tagen ist es vierzig Jahre her, daß ich so ähnlich die Bänke hier gedrückt habe wie Sie heute. Ich habe angefangen, hier zu studieren - das war wohl auch der erste Studiengang damals überhaupt an dieser Universität. Das Ganze war sehr viel kleiner, die Universität bestand im wesentlichen aus alten Kasernengebäuden. Es war sehr gemütlich damals, man hatte sehr viel direkten Kontakt untereinander, auch mit den Professoren.

Auf der anderen Seite muß ich sagen, daß ich voller Bewunderung bin, wenn ich heute sehe, wie imposant sich die Universität rein äußerlich, was die Gebäude angeht, aber wahrscheinlich wohl auch innerlich entwickelt hat. Aus diesem Grunde freue ich mich ganz besonders, hier heute bei Ihnen zu sein.

Ich habe etwa vierzig Minuten Zeit und hoffe, daß wir anschließend noch genügend Zeit und Gelegenheit haben werden, den einen oder anderen Aspekt kritisch zu vertiefen. Ich möchte zu Ihnen über zwei brandaktuelle Probleme sprechen. Das eine ist die Problematik der Besteuerung des Sparkapitals - Stichwort: Quellensteuer - im Zusammenhang mit der Liberalisierung des Kapitalverkehrs in der EG, der, wie Sie ja wissen, am 24. Juni diesen Jahres vom Ministerrat einen ganz entscheidenden Auftrieb erfahren hat. Das zweite Problem werden die Vorstellungen der Kommission zur Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung im Gemeinsamen Markt in der Perspektive 1992 sein.

A. Steuerliche Probleme des Kapitalverkehrs

Die höchste Priorität hat natürlich die Besteuerung des Kapitalverkehrs, des Sparkapitals. Die Kommission ist verpflichtet, bis Ende dieses Jahres einen Richtlinienvorschlag vorzulegen, und der Ministerrat selbst hat sich verpflichtet, bis Ende Juni nächsten Jahres darüber zu beschließen. Also ein doppelter politischer Druck, der uns zu raschem Handeln zwingt.

Zunächst, worum geht es dabei? Wir haben in der Gemeinschaft Staaten, wie zum Beispiel Frankreich, die intern ein sehr striktes Steuerkontrollsystem haben. Wenn Ihnen in Frankreich beispielsweise auf einem Bankkonto Zinseinkünfte gutgeschrieben werden, dann geht automatisch eine Meldung an das Finanzamt, d.h. eine totale Steuererfassung zur vollen Progressivität. Bisher war es so, daß Länder wie Frankreich kapitalpolitisch getrennt lebten. Jetzt werden die Grenzen geöffnet. Dann hat der französische Fiskus natürlich Angst, daß Kapital ins Ausland wandert, z.B. nach Deutschland oder Luxemburg, und daß der französische Anleger Einkünfte aus dem Kapital zu Hause nicht mehr erklärt. Das ist der Ausgangspunkt, das Problem. Die Frage ist: Was kann man tun?

Wir haben im November 1987 in der Mitteilung an den Ministerrat über die Liberalisierung des Kapitalverkehrs bereits auf zwei grundsätzliche Möglichkeiten hingewiesen. Die eine wäre die EG-weite Ausdehnung eines solchen nationalen Bankkontrollsystems, so daß die Länder sich also gegenseitig solche Mitteilung machen würden. Wir nennen das in Deutschland "Kontrollmitteilung". Nun ist klar, daß ein solches System ungeheuer rigoros wirken würde, und es ist interessant, daß bisher nur drei Staaten ein solches System haben: Frankreich, Dänemark, und die Holländer haben es zu Beginn dieses Jahres eingeführt. Alle anderen Mitgliedstaaten sind mehr oder weni-

ger zurückhaltend; schon aus diesem Grunde dürfte ein solches System wenig Erfolgsaussichten haben. Deshalb nähern wir uns mehr dem Gedanken der Quellensteuer. Ich muß Ihnen aber gleich sagen, daß die Kommission - als politische Instanz - bisher noch nicht alle politischen Vorgaben geleistet hat, obwohl wir unter Zeitdruck stehen. Ich kann deshalb im wesentlichen nur über die Probleme sprechen, die sich stellen werden, aber noch nicht über konkrete Lösungen, wie sie vermutlich vorgeschlagen werden.

I. Die Quellensteuer

1. Bezüglich der Dividenden haben wir bereits 1975 einen Vorschlag gemacht, nämlich im Zusammenhang mit der Harmonisierung der Körperschaftssteuersysteme. In diesem Vorschlag wurde auch eine Quellensteuer auf Dividenden vorgeschlagen in Höhe von 25%. Dieser Vorschlag liegt schon eine ganze Weile beim Europa-Parlament. Aber im übrigen haben nahezu alle Mitgliedstaaten bereits jetzt eine Quellensteuer. Von daher konzentrieren sich unsere Überlegungen auf die Quellensteuer auf Zinsen.

2. Nun muß man sich zunächst fragen, was ist überhaupt eine Quellensteuer auf Zinsen? Eine Quellensteuer kann naturgemäß nur erhoben werden, wenn der Schuldner die Zinsen auszahlt; er behält einen Betrag ein, den er an das Finanzamt abführt. Daraus ergeben sich einige Konsequenzen. Zunächst darf man die Quellensteuer nicht mit der Thematik verwechseln, die in Deutschland gerade eine Rolle spielt, nämlich die Behandlung der Stückzinsen. Bei den Stückzinsen soll ja nicht der Schuldner die Quellensteuer einbehalten, sondern der Käufer; das ist im Zweifel eine Bank, aber jedenfalls nicht der Schuldner.

Wenn man in der EG eine Quellensteuer vorsehen würde, dann sollte sie im Prinzip auf alle Zinsen erhoben werden. Auf der anderen Seite wäre es, wenn ich Ihnen oder Sie mir ein Darlehen geben, nicht sinnvoll, daß einer von uns gezwungen wäre, die Quellensteuer einzubehalten. Von solchen Sonderfällen abgesehen sollte die Quellensteuer aber auf alle Zinsen erhoben werden - in der Praxis hauptsächlich auf festverzinsliche Wertpapiere oder Termingelder etc. Sie sollte erhoben werden bei allen Schuldnern in der ganzen EG unabhängig davon, wo die Anleihe emittiert wird und wo die Zinsen ausgezahlt werden. Sie können beispielsweise in Drittländern ausgezahlt werden. Wenn ein EG-Schuldner da ist und es kassiert jemand seine Zinsen z.B. in der Schweiz, dann hat man die Möglichkeit, auch dort die Quellensteuer zur Wirkung zu bringen, einfach dadurch, daß die Schweizer Bank nur den Nettobetrag erstattet bekommt - über die Bankenkette letztlich vom Schuldner oder dessen Bank - nach Abzug der Quellensteuer. Und die Quellensteuer sollte erhoben werden auch unabhängig davon, in welcher Währung die Anleihe emittiert wird. Auch das scheint mir ganz besonders wichtig, weil man damit in den Bereich der internationalen Anleihen kommt. Das ist bei uns ein sehr seriöses Thema, an dem hauptsächlich diejenigen Mitgliedstaaten interessiert sind, die sehr entwickelte Banken oder Finanzplätze haben. Diese Staaten fürchten, daß durch eine solche Quellensteuer, auch wenn sie auf EG-interne internationale Anleihen erhoben würde, die Attraktivität des jeweiligen Bankenplatzes beeinträchtigt werden könnte. Das ist also ein wirtschaftspolitisches Problem. Wenn man aber für solche Anleihen eine Ausnahme zulassen würde, dann könnte diese Quellensteuer sehr leicht unterlaufen werden, indem der Schuldner einfach nicht in seiner eigenen Währung emittiert, sondern

in einer anderen EG-Währung oder sogar in Dollar. In der heutigen Zeit wäre dies technisch kein Problem, besonders nicht innerhalb der EG, wo die Währungen ja relativ eng aneinander gebunden sind.

Wenn man die Quellensteuer so definiert, muß man sehen, daß ein fundamentaler Konflikt besteht: Wir haben einerseits ein Interesse daran, die Steuerflüchtigen korrekt zu erfassen, auf der anderen Seite gibt es aber natürlich Auswirkungen vielfältigster Art auf den Kapitalmarkt, auf die Bankengeschäfte und die Wirtschaftsabläufe überhaupt. Ich nenne das mal "Kapitalinteresse". Im Grunde ist dieser Konflikt unlösbar. Man kann nur versuchen, einen Kompromiß zu finden, indem man sich bemüht, die unter dem Kapitalinteresse schädlichen Auswirkungen einer Quellensteuer in Grenzen zu halten, andererseits die Quellensteuer aber nicht völlig wirkungslos zu machen unter fiskalischen Aspekten. Wie dieser Konflikt aussieht, konnte man gut hier in Deutschland beobachten. Die bloße Ankündigung der Quellensteuer hat dazu geführt, daß nach Berichten der Bundesbank in den ersten vier Monaten dieses Jahres sich die Anlage privater Haushalte zugunsten von Schuldnern außerhalb Deutschlands gegenüber der entsprechenden Referenzperiode des Vorjahres verdoppelt hat. Wenn ich das richtig in Erinnerung habe, so ist kürzlich in der FAZ ein Artikel erschienen, wonach sich in den ersten neun oder zehn Monaten die Anlage in fremden Papieren verdreifacht haben soll. Die Quellensteuer kann also inländisches Kapital ausländischen Emittenten zutreiben. Dabei kann der inländische Anleger sogar ein Währungsrisiko vermeiden, indem er ausländische Anleihen in inländischer Währung erwirbt (DM-Auslandsanleihen).

Um die ganze Problematik zu verdeutlichen, muß man auch folgendes sehen: Nach einer Weile war plötzlich zu beobachten, daß ein Effekt auf das Zinsniveau entstanden ist - konkretes Beispiel: Der Bund, die erste Adresse in Deutschland, muß etwa 6 bis 6,5% zur Zeit auf dem Kapitalmarkt anbieten. Portugal dagegen braucht bei DM-Anleihen nur 6% anzubieten. Denn da eine Quellensteuer nur im Land des Schuldners erhoben werden kann, sind alle Anleihen von nicht-inländischen Schuldnern auf dem deutschen Kapitalmarkt quellensteuerfrei. Wie Sie sehen, besteht die Gefahr, daß letzten Endes nicht derjenige die Zeche zahlt, den man eigentlich treffen will, nämlich der Anleger, der Steuerpflichtige. Denn für den ist es letztlich egal, ob er 6,5% minus x% Zinsen erhält oder ob er gleich y% netto bekommt. Für den Anleger bedeutet das, daß er keinen Anlaß mehr hat, in ausländische Anleihen zu investieren.

Die Frage aber, ob - und vor allem inwieweit - der Anleger Kompensation in Form höherer Zinsen für die Quellensteuer erhält, wird vom Markt entschieden. Soweit er diesen Ausgleich nicht findet, bleibt für ihn der Anreiz bestehen, in Auslandsanleihen auszuweichen. Nun könnte man sich einfallen lassen: Wir führen in Deutschland eine Steuer auch auf die Zinsen ein, die bei einer DM-Auslandsanleihe kassiert werden - sei es, daß die Coupons am Schalter präsentiert werden oder daß die Zinsen dem Depot gutgeschrieben werden. Das ist dann keine "Quellensteuer", sondern eine Steuer auf die hereinkommenden Zinsen. So etwas gibt es in der Tat in Belgien zum Beispiel, auch in England, ebenso in Japan. Nur: wenn man das macht, fließt nicht nur das Kapital nach außen, sondern auch das Bankgeschäft wird nach außen ge-

trieben. Also eine doppelte Auswirkung, so daß deshalb dieser Gedanke nicht weiterverfolgt wird.

Fazit also:

- Die Thematik der Quellensteuer ist zunächst eine Frage des Satzes. Je höher der Satz, desto stärker die steuererfassende, aber auch die wirtschaftliche Auswirkung. Man könnte an eine mäßige Quellensteuer von 15% denken.
- Dann aber wäre es ein Unding, wenn die Folge wäre, daß Länder mit höherer Quellensteuer entsprechend heruntergehen müßten. Das wäre kontraproduktiv unter dem Aspekt der Steuerfluchtbekämpfung. Von daher der Gedanke, nur eine Minimalquellensteuer festzusetzen. Wenn ein Mitgliedstaat eine höhere Quellensteuer bevorzugt, wäre er natürlich frei. Aber dann hat man keine vollständige Harmonisierung. Das bedeutet, die Verzerrungen, die von der Quellensteuer ausgehen, bleiben insoweit bestehen.
- Eine weitere Überlegung ist, die Quellensteuer auf Nichtansässige zu begrenzen bzw. nicht vorzuschreiben, daß sie auch bei Ansässigen erhoben werden soll. Der Ausgangspunkt ist ja, daß Länder wie Frankreich ein Interesse daran haben, daß die Steuerpflichtigen, wenn sie im Ausland anlegen, dort mit der Quellensteuer erfaßt werden sollen, nicht aber unbedingt, daß auch die Ansässigen im eigenen Land steuerlich erfaßt werden. Es ist primär Sache dieser Länder selbst, wie sie ihre Steuern hereinbekommen. Von daher ist es durchaus denkbar, daß man die Quellensteuer auf die Nichtansässigen beschränkt. Es ist evident, daß dann in Verbindung mit einem niedrigen Satz und begrenzt auf die

Nichtansässigen natürlich auch die kapitalmäßigen Auswirkungen entsprechend reduziert werden.

Das sind im wesentlichen und in ganz groben Zügen die Hauptüberlegungen, die uns beschäftigen. Ich will nicht sehr ins technische Detail gehen. Es gibt sehr komplizierte Probleme, wenn Sie z.B. an "Zero Rating Bonds" denken. Das sind Anleihen, auf die nicht laufend Zinsen gezahlt werden, sondern bei denen, nehmen wir an, 50 bezahlt werden, um die Anleihe zu kaufen, und nach mehreren Jahren bei Fälligkeit werden 100 zurückbezahlt. Dann kann man eine Quellensteuer erst erheben, wenn die Zinsen gezahlt werden, d.h. bei der Rückzahlung. Die Einkommensteuer wird im Prinzip jährlich erhoben, so daß Quellensteuer und jährliche Besteuerung auseinanderlaufen können. Das Ganze wird erst recht kompliziert, wenn Sie sich vorstellen, daß solche Anleihen über die Grenzen innerhalb der EG verkauft werden, wobei sehr verschiedene Systeme der materiellen Steuerpflicht - aber auch der steuerlichen Erfassung - aufeinander treffen.

Ansonsten wird man vorsehen müssen, daß die Quellensteuer verrechnet wird mit der persönlichen Einkommensteuer. Sonst hätte man eine Doppelbesteuerung. Aber die Quellensteuer müßte nicht nur angerechnet, sondern auch erstattet werden, während die Doppelbesteuerungsabkommen im allgemeinen nur die Anrechnung vorsehen. Dann aber braucht man wahrscheinlich einen budgetären Ausgleichsmechanismus, d.h. wenn der Wohnsitzstaat die Steuer des Quellenstaates voll verrechnet zu seinen steuerlichen Lasten, dann wird man erwarten dürfen, daß er zumindest einen Teil dieser Steuer wieder zurückbekommt; sonst hätte er Steuern erstattet, die er vorher nicht verein-

nahmt hat. Das kann dazu führen, daß der Quellenstaat, insbesondere seine Banken, mit der Steuererhebung belastet werden, aber daß dieser Staat letztlich keine materielle Einnahme davon erhält.

Und natürlich wird man vorsehen müssen, daß die Zinsempfänger, die keine Einkommensteuer zahlen, weil sie subjektiv befreit sind oder weil bestimmte Zinsen befreit sind, unter Umständen schon an der Quelle nicht mehr der Quellensteuer unterliegen. Denken Sie an das Problem der Sparzinsen, das ja auch in der deutschen Diskussion eine Rolle spielt. Es wäre unsinnig, wenn man für Zinsen für Sparguthaben mit gesetzlicher Laufzeit - 2% zur Zeit - die Quellensteuer verlangen würde. Deswegen werden wir solche Ausnahmeregelungen wohl auch vorsehen müssen.

Ich sollte zu diesem Bereich noch nachtragen, daß sich die Frage stellt, es den Mitgliedstaaten zu überlassen, inwieweit sie bei Drittländern, d.h. Zinsempfängern, die nicht in der EG ansässig sind, Quellensteuer erheben wollen. Wir sind ja in der EG insgesamt einerseits daran interessiert, Kapital aus dem Drittausland zu bekommen. Auf der anderen Seite entstehen aber Probleme, wenn ein Mitgliedstaat eine Quellensteuer erhebt, ein anderer nicht. Es bliebe dann eine künstliche Attraktivität zugunsten bestimmter Mitgliedstaaten bestehen. Man braucht dabei sicherlich eine Koordinierung der Haltung der Mitgliedstaaten gegenüber Drittländern, um diesen Effekt zu verhindern.

II. Verstärkung der Zusammenarbeit zwischen den Steuer- verwaltungen

Dieses System werden wir wahrscheinlich noch ergänzen um eine zweite Richtlinie, die zum Ziel hat, die Zusammenarbeit zwischen den Steuerverwaltungen zu stärken. Wir haben bereits eine Richtlinie - das ist die einzige Richtlinie auf dem Gebiet der direkten Steuern in der EG bislang überhaupt - über den Auskunftsaustausch zwischen den Steuerverwaltungen. Die Problemstellung ist folgende: Nehmen Sie an, Frankreich mit seinem automatischen Bankkontrollsystem würde vorschreiben: Wenn M. Dupont einen bestimmten Betrag - natürlich keine Kleinbeträge - nach Deutschland von seiner Bank überweisen läßt, dann ist diese Bank verpflichtet, an die französische Steuerverwaltung Mitteilung darüber zu machen. Die französische Finanzverwaltung hätte dann einen Anhaltspunkt, um dem Steuerpflichtigen zu seiner Steuererklärung peinliche Fragen zu stellen. Und wenn dieser dann die Sachlage nicht zufriedenstellend aufklären kann, wird man davon ausgehen können, daß ein mehr oder weniger starker Verdacht auf Steuerhinterziehung besteht. Nun ist es so, daß nach dieser Richtlinie, wonach jeder Mitgliedstaat zur korrekten Steuerfestsetzung ein Auskunftersuchen an einen anderen Mitgliedstaat stellen kann, dieser Auskunftsaustausch dort seine Grenze findet, wo der ersuchte Staat auch für seine eigenen steuerlichen Zwecke Ermittlungen nicht durchführen kann. Und damit sind wir beim Thema des "Bankgeheimnisses". Kann eine Steuerverwaltung auch für die eigenen Zwecke nicht einfach bei einer Bank Erhebungen anstellen, so gilt dies auch gegenüber Auskunftersuchen anderer Mitgliedstaaten.

Nun ist die Frage, was denn das Bankgeheimnis ist. In einigen Staaten gilt, daß nicht nur gesetzliche Hinder-

nisse für die eigenen Zwecke eine Barriere bilden, sondern auch die Verwaltungspraxis. Sie wissen, daß in Deutschland das Bankgeheimnis, das bislang nur durch den sogenannten Bankenerlaß geregelt war, erst im Zuge der Steuerreform gesetzlich fixiert wird. Die Verwaltung hatte sich sozusagen selbst die Hände gebunden, obwohl sie gesetzlich durchaus bei den Banken hätte ermitteln können. Nur in ganz bestimmten Fällen - etwa bei Verdacht auf Steuerhinterziehung - ist zugelassen, daß ein steuerlicher Betriebsprüfer bei einer Bank Nachforschungen anstellt. Ähnliches gilt für Luxemburg, wo primär der Steuerpflichtige selbst die Auskünfte geben muß, die die Finanzverwaltung benötigt, und wo ein Dritter nur subsidiär verpflichtet ist, diese Auskünfte zu geben. Und nach diesem Subsidiaritätsprinzip, das in Luxemburg sehr stark ausgeprägt ist, wird davon ausgegangen, daß Dokumente, die die Steuerverwaltung von einer Bank bekommen kann, auch vom Steuerpflichtigen angefordert werden können. Ergo soll auch in Frankreich zunächst einmal beim Steuerpflichtigen selbst versucht werden, die Unterlagen zu beschaffen, ehe die Banken in Luxemburg befragt werden. Das ist aber dort nur Verwaltungspraxis, ohne gesetzliche Normierung. Wir überlegen deshalb, ob nicht für solche Fälle vorgesehen werden soll, daß die Schranke der Verwaltungspraxis, die nicht gesetzlich fundiert ist, wegfällt. Das würde bedeuten, daß jede Finanzverwaltung, selbst wenn sie für ihre eigenen Zwecke so weit nicht gehen würde, ihre eigenen gesetzlichen Möglichkeiten zugunsten anderer Staaten ausschöpfen müßte.

B. Die Unternehmensbesteuerung

Zunächst kann man die Frage aufwerfen: Ist überhaupt die Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung in einem Gemeinsamen Markt notwendig? Sie kennen sicherlich die Diskussion, die hauptsächlich bei der Mehrwertsteuer um die sogenannte "competition of rules", den Wettbewerb der Systeme, geführt wird. Der Markt wird es schon richten. Diese These wird auch von durchaus ernstzunehmenden Wissenschaftlern vertreten.

Nun ist es sicherlich richtig, daß, weltweit gesehen, zwangsläufig die Steuersysteme im Wettbewerb miteinander liegen. Das beste Beispiel ist die amerikanische Steuerreform von 1986. Die Amerikaner haben vor zwei Jahren alle "Incentive"-Maßnahmen - darunter versteht man steuerliche Sondermaßnahmen, mit denen man mit steuerlichen Mitteln bestimmte Ziele verfolgt - abgeschafft, haben auf diese Weise die Steuerbemessungsgrundlage erweitert und haben dafür den Satz reduziert. Der Effekt ist also eine Vereinfachung. Diese amerikanische Steuerreform hat bewirkt, daß nahezu alle Länder der Welt diesem Trend zumindest partiell gefolgt sind. Das ist die eine Seite der Medaille.

Die Frage ist aber: Kann man so auch in einem Binnenmarkt denken? In einem Binnenmarkt liegen ja nicht die Systeme miteinander im Wettbewerb, sondern da sind Wettbewerber die Teilnehmer an den Wirtschaftsabläufen, d.h. die Unternehmen, nicht die Staaten. Steuern stellen Rahmenbedingungen dar, innerhalb derer sich der Wettbewerb abspielt. Und wenn man die Systeme im Wettbewerb läßt, dann erreicht man gerade das Gegenteil von Wettbewerbsneutralität der Steuern, dann verfälscht man den Wettbewerb zwischen den Unternehmen. Die Steuern sind ja er-

hebliche Belastungsfaktoren für die Unternehmen, und wenn man Unternehmen in einem Mitgliedstaat stärker belastet als in anderen, dann hat man eben keine gleichen Marktchancen geschaffen, sondern Verzerrungen eingebaut. Stellen Sie sich vor, wir hätten hier auf dem Markt in der Bundesrepublik unterschiedliche Steuersysteme, je nach Ländern, und die Länder würden in eigener Steuer-autonomie darüber befinden; hätten wir dann noch einen einheitlichen Binnenmarkt in der Bundesrepublik?

Man sagt, die Gesetzgebungen in der EG werden sich im Laufe der Zeit anpassen. Aber Steuerpolitik wird eben nicht nur nach Unternehmensinteressen gemacht. Sie kann sich unter budgetären Aspekten und unter Umverteilungs-gesichtspunkten stellen: Soll zum Beispiel eher die Einkommensteuer oder die Steuerbelastung der Unternehmen ermäßigt werden? Keineswegs kann erwartet werden, daß die Priorität absolut und in jedem Fall der Unternehmenswettbewerbsneutralität im Gemeinsamen Markt zuerkannt wird. Umgekehrt könnte ein Mitgliedstaat bewußt seine eigenen Unternehmen bevorzugt behandeln. Dann hätten wir in der Tat das Gegenteil von fairem Wettbewerb. Das wäre ganz sicher nicht konform mit dem Gedanken eines europäischen Binnenmarktes.

Es wird gelegentlich auch gesagt, daß sich Unterschiede bei den direkten Steuern über eine verbesserte Infrastruktur ausgleichen. Dieses Raster ist aber zu grob, als daß es spezifischen ökonomischen Situationen gerecht werden könnte. Es kann ja durchaus sein, daß Unternehmen trotz höherer Steuerbelastung nicht von einer günstigen Infrastruktur profitieren, weil die Budgeteinnahmen für andere Zwecke verwendet werden (z.B. Verkehr, Soziales, Rüstung etc).

Ferner wird geltend gemacht, daß Unterschiede bei den direkten Steuern sich über die Wechselkurse ausgleichen. Abgesehen davon, daß die Gemeinschaft sich bemüht, die Wechselkurse einander anzunähern und stärker aneinander zu binden, erscheint auch dieses Raster zu grob. Denken Sie zum Beispiel an die Entwicklungen des Verhältnisses der DM zum US-\$. Da spielen ganz andere Elemente eine Rolle, als daß der Wechselkurs die Steuerbelastung der Unternehmen widerspiegelt. Es kann durchaus vorkommen, daß ein Unternehmen mit relativ hoher Steuerlast oben-
 drein noch das Handicap eines ungünstigen Wechselkurses zu tragen hat.

Daß ein Binnenmarkt letzten Endes nicht funktionieren kann ohne ein Minimum an Annäherung der Unternehmenssteuern, sehen Sie am besten am Beispiel der USA. Dort gibt es eine Bundeseinkommensteuer, bei der ein gleiches System, eine gleiche Bemessungsgrundlage und ein gleicher Satz von derzeit 34% bestehen. Daneben gibt es allerdings noch Staatssteuern. Die Staaten der USA finanzieren sich zum großen Teil durch indirekte Steuern und Verbrauchssteuern, auch durch Grundsteuern - in Kalifornien war das vor ein paar Jahren ein großes Thema - und nur einige durch Einkommensteuern oder Steuern auf Gewinne von Unternehmen. Und wo Ertragssteuern existieren, sind sie vergleichsweise gering. In New York zum Beispiel sind es 10%, das ist für amerikanische Verhältnisse schon sehr hoch, plus 10% Gemeindesteuern, also zusammen rund 20%. Als Belastungsfaktoren spielen diese 20% aber nur zum Teil eine Rolle, weil die Staats- und Gemeindesteuern von der Bemessungsgrundlage für die Bundeseinkommensteuer und -körperschaftsteuer abzugfähig sind, so daß die echte Zusatzbelastung durch diese Steuern nur in Höhe von 66% (bei einer Bundeskörperschaft-

steuer von 34%) bestehen bleibt. Das bedeutet bei 20% eine Zusatzbelastung durch diese Steuern nur in Höhe von 66% (bei einer Bundeskörperschaftsteuer von 34%). Das führt zu einer Zusatzbelastung von etwa 12-13% (66% von 20%). Und da muß man nun wiederum sehen, daß auch in Frankreich mit der "taxe professionnelle" und in Deutschland und Luxemburg mit der Gewerbesteuer, für die die Gemeinden eine weitgehende Autonomie haben mit dem Hebesatz, erhebliche lokale Unterschiede innerhalb des jeweiligen Marktes existieren.

All dieses macht deutlich, daß man auf die Dauer in einem gemeinsamen Markt ohne eine Annäherung der Unternehmenssteuern nicht auskommen wird.

1. Wie soll das Konzept der Kommission für die Unternehmensbesteuerung im gemeinsamen Binnenmarkt aussehen? Vorweg eine Bemerkung: Die Kommission hat nicht die Absicht, die Einkommensteuern zu harmonisieren. Die Frage, wo ein Arbeitnehmer sich in der EG niederläßt, hängt weitaus weniger von steuerlichen Erwägungen ab als etwa die Frage, wo ein Unternehmen investiert. Die Entscheidung des Arbeitnehmers ist persönlicher Natur; familiäre Gesichtspunkte und ähnliche Gründe spielen dabei eine Rolle. Andererseits müssen wir, wenn man schon die Mitgliedstaaten fixiert in ihren Budgeteinnahmen bei der Mehrwertsteuer und unter Umständen auch bei den Unternehmenssteuern, ihnen sowohl budgetären Freiraum lassen bei der Einkommensteuer, aber vor allen Dingen auch für die Gestaltung der sozialen Verhältnisse. Einkommensteuern sind ja ein ganz entscheidendes Instrument der Sozialpolitik.

Dies schließt nicht aus, daß dort, wo sich Probleme mit der Einkommensteuer für die Freizügigkeit im Gemeinsamen Markt ergeben, die EG-Kommission handeln muß. Sie hat in der Tat eine Richtlinie vorgeschlagen, die bestimmte steuerliche Probleme bei Grenzgängern regelt. Außerdem wird die Kommission eine Reihe von Mitgliedstaaten vor den Europäischen Gerichtshof bringen wegen steuerlicher Benachteiligungen von Arbeitnehmern aus anderen Mitgliedstaaten, die man wohl als Diskriminierung im Sinne bestimmter Vorschriften des EWG-Vertrages ansehen kann.

Nun aber zurück zum Thema der Unternehmensbesteuerung. Bei den Unternehmen wird die Gewinnsteuerlast bestimmt durch

- den Satz
- die Bemessungsgrundlage
- und schließlich das Körperschaftsteuersystem.

Das "System" betrifft die wirtschaftliche Doppelbelastung der Dividenden. Eine Gesellschaft macht Gewinn, der der Körperschaftsteuer unterworfen wird. Die Gewinne werden ausgeschüttet als Dividenden, die per Einkommensteuer noch einmal beim Aktionär erfaßt werden - deshalb "wirtschaftliche Doppelbelastung". Zur Vermeidung dieses Effekts haben die meisten Mitgliedstaaten Mechanismen, die entweder dazu führen, daß bereits auf der Ebene der ausschüttenden Gesellschaft die Steuerlast vermindert wird - so z.B. in Deutschland - oder aber daß dem Aktionär in Form eines Steuerkredits ein Teil oder sogar die volle Körperschaftsteuer zurückerstattet wird; man verrechnet den Steuerkredit gegen die persönliche Einkommensteuer auf die Dividenden. Nehmen Sie an, im Gemeinsamen Markt würden Sätze und Bemessungsgrundlage harmonisiert. Solange nicht die Systeme harmonisiert sind,

bleiben immer noch Wettbewerbsverzerrungen und unterschiedliche Belastungen für die Unternehmen bestehen.

Interessanterweise hat die Kommission angefangen mit der Harmonisierung der Systeme, und zwar nicht in erster Linie wegen der Unternehmenslast, sondern unter dem Gesichtspunkt der Neutralität der Kapitalanlagen, der Investitionen. Nehmen Sie an, Sie haben einen Aktionär in einem Mitgliedstaat A, wo noch ein klassisches System besteht (d.h. die Doppelbelastung wird nicht gemindert), und der Aktionär steht vor der Frage, ob er dort investieren soll oder in einem anderen Land, wo er die Körperschaftsteuer in Form einer Steuergutschrift wieder zurückbekommt. Dieser Aktionär wird im Zweifel dort investieren, wo er zu seiner Dividende die Steuergutschrift bekommt. Zur Beseitigung der aus den unterschiedlichen Körperschaftsteuersystemen resultierenden Verzerrungen hat die Kommission 1975 eine Richtlinie vorgeschlagen, die ein sogenanntes Teilanrechnungssystem vorsieht: Etwa 50% der Körperschaftsteuer werden dem Aktionär in Form eines Steuerkredits wieder zurückgegeben, wobei der Vorschlag auch die Quellensteuer auf Dividenden vorsieht, von der ich eingangs sprach (25%). Diese Richtlinie ist im Parlament aufgehalten, weil das Parlament verlangte, daß die Kommission zunächst ihre Vorstellungen zur Harmonisierung der Bemessungsgrundlage vorlegen solle, bevor die Diskussion über die Systeme weitergeführt wird.

2. Und damit sind wir beim nächsten Schritt, der Bemessungsgrundlage. Erst in einer dritten Etappe, die noch in weiter Zukunft liegt, wären dann die Steuersätze zu harmonisieren.

Im Bereich der Bemessungsgrundlage ist bereits vor drei Jahren eine erste Richtlinie vorgeschlagen worden. Sie befaßt sich mit der Übertragung von Verlusten und sieht zunächst einen zeitlich unbegrenzten Verlustvortrag vor. Die Kommission betrachtet es als willkürlich, den Vortrag wie bisher in Deutschland etwa auf fünf Jahre zu begrenzen. Denn wenn das Unternehmen im sechsten Jahr erst Gewinn macht oder im siebten, wäre der Verlustvortrag verloren. Da erscheint es vernünftiger, den Verlustvortrag für die ganze Lebensdauer eines Unternehmen zu erlauben, wobei in der Praxis ein Unternehmen bei fortlaufenden Verlusten zwangsläufig ja irgendwann einmal aufhören wird zu bestehen, auch ohne zeitliche Fixierung auf sechs, sieben oder zehn Jahre. Ich stelle dabei mit Befriedigung fest, daß die Bundesregierung im "Steuerreformgesetz 1990" - vielleicht inspiriert durch unseren Vorschlag - ebenfalls den zeitlich unbegrenzten Verlustvortrag vorgesehen hat.

Wir haben darüber hinaus aber auch einen sogenannten "Carry-Back" vorgesehen, also einen Rücktrag der Verluste auf drei Jahre (in Deutschland sind es zur Zeit nur zwei Jahre begrenzt auf 10 Millionen). Der Vorschlag bezweckt, den Unternehmen, die nicht schlecht wirtschaften - sonst hätten sie ja in den letzten zwei oder drei Jahren keine Gewinne gemacht -, Liquiditätshilfen zu geben. Dies geschieht, indem mit der rückwirkenden Verlustverrechnung ihnen die Steuer auf die Gewinne dieser Jahre wieder erstattet wird.

Die weitere Harmonisierung der Bemessungsgrundlage ist ein sehr weites Feld. Sie umfaßt Abschreibungen, Veräußerungsgewinne, Bewertung des Vorratsvermögens, Rückstellungen, Betriebsausgaben, Wertberichtigungen. Doch

zunächst einige Grundgedanken: Die Harmonisierung der Gewinnermittlung in der EG hat zwangsläufig zur Folge, daß steuerliche "Incentive"-Maßnahmen nicht bestehen bleiben können, womit Vergünstigungen im Bereich der Gewinnermittlung etwa in Form von beschleunigten Abschreibungen gemeint sind. Harmonisierung und Dispositionsfreiheit der Mitgliedstaaten, die Gewinnermittlung als Finanzinstrument zur Durchsetzung bestimmter politischer Zielvorstellungen zu benutzen, schließen einander logisch aus. Dieser Sachzwang trifft sich nun - für uns glücklicherweise - mit einem modernen weltweiten Trend seit der US-Steuerreform von 1986, der darin besteht, die "Incentives" abzuschaffen oder zumindest zu reduzieren. Die Steuerregelungen werden auf diese Weise vereinfacht. Das ist gerade unser Ziel. Wir wollen, daß die kaschierten Vorteile innerhalb der Bemessungsgrundlage wegfallen, indem man die wesentlichen Prinzipien der Bemessungsgrundlage harmonisiert.

Nun hat ja alles in der Welt, auch dieses Problem, seine zwei Seiten. Wenn ich den Unternehmen die Anreize wegnehme, dann muß ich auf der anderen Seite natürlich ein generell steuergünstiges Klima für Investitionen schaffen. Das bedeutet, ich muß die normale Gewinnermittlung möglichst investitionsfreundlich machen. Das kostet den staatlichen Haushalt Geld. Aber dieses Geld kann ja genommen werden aus der Abschaffung der "Incentive"-Maßnahmen. Und da ich ja sagte, daß wir auch die Sätze nicht harmonisieren wollen, wird auch dort Verfügungsmasse für die Mitgliedstaaten bestehen, um dieses investitionsgünstige Steuerklima zu finanzieren.

Natürlich brauchen die Mitgliedstaaten ein finanzpolitisches Instrumentarium, um ihre politischen Zielsetzun-

gen, solange sie für diese die Zuständigkeit behalten - denken Sie an Regionalpolitik, an Strukturpolitik, an Konjunkturpolitik -, durchzusetzen. Wenn die Gewinnermittlung harmonisiert ist, scheidet sie für diese Zwecke aus. Den Mitgliedstaaten bleibt dann nur der Bereich außerhalb der harmonisierten Gewinnermittlung, seien es direkte Subventionen, seien es Steuerkredite, die verrechenbar sind mit geschuldeter Steuer, sei es auch dadurch, daß man die Sätze einfach ermäßigt, wenn die Unternehmen die Voraussetzungen für das angestrebte politische Ziel, z.B. bestimmte Investitionen, erfüllen.

Ich sagte Ihnen, daß es das Ziel dieser Etappe auf dem Wege zur Angleichung der direkten Steuerbelastungen ist, die Bemessungsgrundlage "transparent" zu machen. Transparenz bedeutet, daß man nicht mehr innerhalb der Bemessungsgrundlage gezielte Steuervergünstigungen gewährt, wo nicht durchschaubar ist, wie hoch sich die Vergünstigung letztlich auf Heller und Pfennig auswirkt, z.B. wenn ich eine beschleunigte Abschreibung gewähre; sondern die Vergünstigung soll für jedermann deutlich werden: deshalb außerhalb der Bemessungsgrundlage. So daß man dann in der EG sehen kann: Was jetzt noch an eventuellen Wettbewerbsverzerrungen übrigbleibt, ist nur noch zurückzuführen auf die unterschiedlichen Steuersätze.

Nun werden Sie mir sagen: Im Grunde habe ich ja keine Wettbewerbsneutralität der direkten Steuern erreicht, solange ich nicht die Sätze harmonisiert habe. Das ist richtig: Nur muß man sehen, daß, abgesehen davon, daß die Angleichung der Gewinnermittlung eine notwendige Etappe im Harmonisierungsprozeß darstellt, sie einen immensen praktischen Vorteil mit sich bringt. In der ganz-

en EG, von Kopenhagen bis Malaga, kann sich ein Unternehmen darauf verlassen, daß die gleichen Grundsätze für die Gewinnermittlung angewendet werden. Das ist ein enormer Vereinfachungseffekt. Dieser Effekt ist besonders wichtig, wenn Sie an mittelständische Unternehmen denken, für die ja nichts wichtiger ist als eine einfache Steuergesetzgebung, und vor allen Dingen werden auch manche Probleme von Doppelbesteuerung, die rein auf unterschiedlicher Gewinnermittlung beruhen, sozusagen im Vorfeld bereits geklärt und ausgeräumt.

Natürlich geht es nur um Prinzipien, nicht um Details; denn auch im nationalen Bereich werden ja beispielsweise nicht die Abschreibungssätze von Gesetzes wegen festgelegt, sondern das Prinzip der Verteilung der Anschaffungskosten auf die Nutzungsdauer; die Sätze werden normalerweise im Wege der Verwaltungsanweisung festgelegt. Und so werden auch wir uns bei unseren Vorschlägen zu beschränken haben auf die wesentlichen Grundsätze.

Zurück zum Inhalt der Steuerbemessungsgrundlage. Ich sagte Ihnen, da ja die "Incentives" abgeschafft werden, müssen die allgemeinen steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften die Unternehmen klimatisch zu Investitionen ermutigen, und zwar aus Gründen der Innovation, der Modernisierung etc. Zur Frage, wie das aussehen soll, darf ich zunächst darauf hinweisen, daß wir z.B. vorsehen, daß die degressive Abschreibung, die bisher in Deutschland 2,5% des linearen Abschreibungssatzes beträgt, künftig 3% betragen soll. Hätten Sie eine Maschine mit einer Laufzeit von 10 Jahren, dann würde die jährliche Abschreibung 10% betragen. Das Dreifache davon wären 30%. Dieses würde bedeuten, daß innerhalb von drei Jah-

ren zwei Drittel der Anschaffungskosten abgeschrieben wären.

Eine weitere Maßnahme ist vielleicht noch bedeutungsvoller. Letztlich wird ja über das steuerliche Schicksal der Abschreibung erst entschieden, wenn die Maschine aus dem steuerlichen Betriebsvermögen ausscheidet, wenn sie verkauft wird nach einer Reihe von Jahren, weil sie beispielsweise nicht mehr modern genug ist. Dann entstehen Veräußerungsgewinne, und diese müssen im Prinzip der normalen Steuer unterworfen werden. Denn die Abschreibungen, die ja zum großen Teil den Veräußerungsgewinnen zugrundeliegen, haben ja ebenfalls den Gewinn gemindert, der dem normalen Steuersatz unterliegt. Auf der anderen Seite muß der Veräußerungsgewinn aber nicht zwingend im Zeitpunkt der Veräußerung selbst besteuert werden. Wenn Sie daran denken, daß ein Unternehmen, das modernisieren will, den Gewinn nicht etwa ausschütten will, sondern den Veräußerungsgewinn verwendet, um ein Ersatzwirtschaftsgut anzuschaffen, dann wird ja sozusagen die wirtschaftliche Funktion des ausgeschiedenen Wirtschaftsgutes fortgesetzt in dem Ersatzwirtschaftsgut. Mit anderen Worten: Die Lage ist die gleiche, wie wenn das Unternehmen von vornherein dieses Ersatzwirtschaftsgut angeschafft hätte, und warum soll dann die steuerliche Auswirkung unterschiedlich sein? Deshalb wird die stille Reserve, d.h. der Veräußerungsgewinn, auf das Ersatzwirtschaftsgut übertragen. Wir mindern das Abschreibungsvolumen dieses Ersatzwirtschaftsgutes, die Anschaffungskosten, indem davon der Veräußerungsgewinn abgezogen wird, so daß künftig entsprechend geringere Abschreibungen stattfinden werden und sich auf diese Weise die Besteuerung der Veräußerungsgewinne automa-

tisch nachvollzieht. Dies halten wir für sehr wichtig, weil das den gebotenen Anreiz für die Unternehmen schafft, zu modernisieren und die dazu notwendigen Neuinvestitionen vorzunehmen.

Der Vollständigkeit halber noch ein paar kleine Hinweise: Wir sehen unter anderem die "LIFO"-Methode vor bei der Bewertung des Vorratsvermögens, und zwar ohne Einzelnachweis der Verbrauchsfolge. Wir sehen ferner vor, daß der Firmenwert, der bisher ja nicht abschreibungsfähig war, im Prinzip in fünf Jahren abgeschrieben werden kann. Und schließlich sehen wir vor, daß Betriebsausgaben, sofern sie denn Betriebsausgaben sind, stets und in voller Höhe abgezogen werden sollen. Natürlich stellt sich die Frage, ob eine Betriebsausgabe vorliegt oder ob die Ausgabe ganz oder teilweise privaten Zwecken dient. Das ist eine Tatfrage, aber wenn diese Tatfrage geklärt ist, soll der Steuerinspektor nicht sagen können, diese Betriebsausgabe war nicht notwendig oder sie ist luxuriös. Es ist Sache des Unternehmers, darüber zu befinden, wie er mit seinem Risiko sein Unternehmen führt, ob er hohe Kosten produziert, ob er sinnvolle Kosten produziert. Deshalb der strikte Grundsatz: Wenn eine Ausgabe als Betriebsausgabe feststeht, dann ist sie auch voll abzugsfähig und nicht, wie das z.B. im deutschen Steuerrecht vorgesehen ist, nur eingeschränkt absetzungsfähig.

Das war nun im wesentlichen ein Überblick der Maßnahmen, die wir vorgesehen haben. Wir haben einen internen Vorentwurf der Richtlinie vorbereitet. Ich kann nicht versprechen, daß dieser Richtlinienentwurf, so wie er jetzt steht, endgültige Gestalt annehmen wird - es kann sein, daß er noch die eine oder andere Einschränkung erfahren wird, bis er von der Kommission vorgelegt wird.

3. Es ist vorgesehen, daß die Kommission eine Mitteilung an den Rat macht, in der sie ihre Vorstellungen, die ich eben kurz darlegen durfte, dem Rat vorträgt. Diese Mitteilung soll mit einem konkreten Vorschlag für die Harmonisierung der Bemessungsgrundlage verbunden werden. Ob das noch in diesem Jahr gelingt, weiß ich nicht. Die Priorität liegt eindeutig auf dem ersten Thema, der Besteuerung des Sparkapitals. Wenn aber dieser Richtlinienentwurf kommt - und er wird zwangsläufig früher oder später kommen müssen, vielleicht erst bei der nächsten Kommission - und wenn er dann ins Parlament kommt, dann gehen wir davon aus, daß das Parlament auch über die Körperschaftssteuersysteme seine Debatte wieder weiterführen wird. Um zwischenzeitlichen Entwicklungen in den Mitgliedstaaten Rechnung zu tragen, werden wir diesen Richtlinienentwurf von 1975 wahrscheinlich im einen oder anderen Punkt verändern müssen im Lichte der Diskussion des Parlaments: aber ganz sicherlich werden wir die grundlegenden Ideen behalten. Und wir hoffen, daß danach die Debatte im Rat aufgenommen wird.

Letzte Frage, die Sie mir stellen werden: Wann wird denn das alles kommen? Dazu muß ich Ihnen offen sagen, daß ich das nicht weiß. Ich bin persönlich kein Anhänger zeitlicher Fixierungen. Ich glaube, daß die Entwicklung des gemeinsamen Binnenmarktes insgesamt interdependent ist, d.h. seine einzelnen Etappen sind voneinander abhängig. Beispielsweise wird die Liberalisierung des Kapitalverkehrs ganz sicherlich Entscheidendes verändern in der EG. Und je mehr ein wirklicher Binnenmarkt entsteht, bis hin zu Mechanismen, die die Währungen immer enger aneinander binden, desto stärker wird auch der Sachzwang zur Annäherung der direkten Steuern. In der Zwischenzeit sollten sich die nationalen Steuersysteme

an den Eckdaten, die durch unsere Vorschläge gesetzt werden, orientieren, damit die nationalen Gesetzgebungen konvergieren und nicht divergieren - das ist eine der Hoffnungen, die wir mit unseren Bemühungen verbinden.